

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

КАФЕДРА ФИНАНСОВ, ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

**НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ: МЕХАНИЗМ ВЗИМАНИЯ И ПУТИ
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**

Выпускная квалификационная работа студента
заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01. Экономика профиль «Налоги и
налогообложение»
5 курса группы 06001353
Изоткиной Татьяны Сергеевны

Научный руководитель:
к.э.н., доцент кафедры финансов,
инвестиций и инноваций
НИУ «БелГУ»
Аулов Ю.Л.

БЕЛГОРОД 2018

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ И ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ МЕХАНИЗМА ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	7
1.1. Нормативно - правовое регулирование налога на добавленную стоимость в Российской Федерации.....	7
1.2. Экономическая сущность и характеристика налога на добавленную стоимость.....	13
1.3. Роль НДС в формировании федерального бюджета Российской Федерации.....	20
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ МЕХАНИЗМА ПОРЯДКА ИСЧИСЛЕНИЯ, УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ НА ПРИМЕРЕ ООО «ДЕКА-ВЭСТ» И ПЕРСПЕКТИВЫ ЕГО РАЗВИТИЯ	24
2.1. Анализ исчисления уплаты НДС на примере ООО «ДЕКА-ВЭСТ».....	24
2.2. Зарубежный опыт исчисления и взимания налога на добавленную стоимость.....	38
2.3. Пути совершенствования способов исчисления налога на добавленную стоимость.....	46
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	54
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	59
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	67

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. На современном этапе развития налоговой системы Российской Федерации - налог на добавленную стоимость признается сложным и проблемным, где такие функции как фискальная и регулирующая не реализовываются в полной мере.

По данным Федеральной службы государственной статистики в Российской Федерации собирается около 75% причитающегося бюджету НДС, это отрицательно влияет на финансовом обеспечении при решении социально-экономических задач, стоящих перед государством.

За последние время усугубилась проблема потерь бюджетных налоговых доходов из-за больших объемов возмещения налога на добавленную стоимость по внутренним операциям и при поставках на экспорт. Растет число незаконных схем, позволяющих налогоплательщикам предъявлять суммы НДС к возмещению из бюджета.

За время действия налоговой системы России налог на добавленную стоимость был сформирован определенный механизм порядка исчисления и уплаты его. Несмотря на это, некоторые практические направления реализации механизма исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость требуют дальнейшего совершенствования.

Одной из значимых ролей налога на добавленную стоимость в структуре доходов консолидированного федерального бюджета России заключается в необходимости повышения собираемости НДС за счет пресечения необоснованного предъявления сумм налога к вычету определили актуальность темы исследования. Тем самым обоснование направлений эффективности совершенствования механизма налогообложения налога на добавленную стоимость с целью решения поставленных вопросов потребовало проведения данного научного исследования.

Степень научной разработанности проблемы. Проблемами теории косвенного налогообложения посвящены многочисленные исследования зарубежных и отечественных ученых экономистов: А.М. Александровым, О.В. Врублевской, С.И. Иловайским, И.М. Кулишер, Ф.Б. Ларреном, Д. Локком, С.С. Молчановым, В.Г. Пансковым, М.И. Фридманом, Д.Г. Черником, и др. Обобщение и анализ результатов этих исследований позволили сформировать базу для дальнейшего исследования НДС.

Цель исследования заключается в развитии и углублении научных теоретических аспектов по налогу на добавленную стоимость, в выработке подходов к совершенствованию механизма исчисления и порядка взимания налога на добавленную стоимость, а также в разработке и обосновании практических рекомендаций по его развитию в условиях налогового администрирования в Российской Федерации и направленных на повышение уровня собираемости налога в бюджет.

Выбор цели исследования предопределил необходимость постановки и решения следующих **задач**:

- рассмотреть нормативно - правовое регулирование налога на добавленную стоимость;
- исследовать экономическую сущность и современную характеристику налога на добавленную стоимость;
- выявить роль НДС в формировании федерального бюджета Российской Федерации;
- проанализировать исчисления и порядок уплаты НДС на примере ООО «ДЕКА-ВЭСТ»;
- изучить зарубежный опыт исчисления и взимания налога на добавленную стоимость;
- разработать предложения по совершенствованию способов исчисления налога на добавленную стоимость в бюджет.

Объектом исследования выступает совокупность финансово-экономических отношений, возникающих в процессе исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость общества с ограниченной ответственностью «ДЕКА-ВЭСТ».

Предметом исследования является действующая практика механизма порядка исчисления и взимания налога на добавленную стоимость на примере ООО «ДЕКА-ВЭСТ».

Теоретической основой исследования явились труды российских и зарубежных ученых и экономистов по проблемам теории и практики налога на добавленную стоимость.

Методологической основой исследования послужили такие методы и подходы как: диалектический подход, статистический анализ, графический анализ, метод группировок, сравнительный метод, а также различные финансово-расчетные методы и метод формулировки выводов на основе обобщения налоговой практики.

Нормативно-правовая база исследования базировалась на анализе действующей арбитражной практики в области налога на добавленную стоимость, Конституции РФ, Налогового кодекса РФ, федеральных законов, нормативно-правовых актов Министерства финансов, материалах Федеральной налоговой службы России и данных других законодательных документов.

Информационной базой исследования составили финансово-бухгалтерская отчетность ООО «ДЕКА-ВЭСТ» и показатели статистической отчетности Федеральной налоговой службы и статистических материалов Госкомстата РФ за 2017-2015 гг.

Практическая значимость проведенной работы заключается в том, что предложенные направления по совершенствованию механизма взимания налога на добавленную стоимость с учетом обеспечения сбалансированности интересов государства и налогоплательщика, позволят

расширить налоговую базу по НДС и повысит эффективность налогового контроля.

Структура исследования. Исследование состоит из введения, двух глав, заключения, списка литературы, приложений. Объем работы написан на 66 печатных листах, где работа содержит 12 таблиц, 7 рисунков, 76 источника литературы и 6 приложений.

ГЛАВА 1. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ И ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ МЕХАНИЗМА ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

1.1. Нормативно - правовое регулирование налога на добавленную стоимость в Российской Федерации

Налог на добавленную стоимость (НДС) является одним из распространенных налогов в мировой практике налогообложения. НДС в Российской Федерации был впервые введен на основании Федерального закона от 6 декабря 1991 г. № 1992-1 "О налоге на добавленную стоимость" [71]. С каждым годом нормативно-правовая база обновляется, вносятся поправки и многочисленные изменения к выше сказанному Закону. В статье 1 ФЗ РФ за №1992-1 прописано определение НДС, что это специальная форма изъятия в государственный бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

На сегодняшний день систему нормативно-правового регулирования налога на добавленную стоимость можно выделить в качестве свода официальных документов, которые представлены на рисунке 1.1.

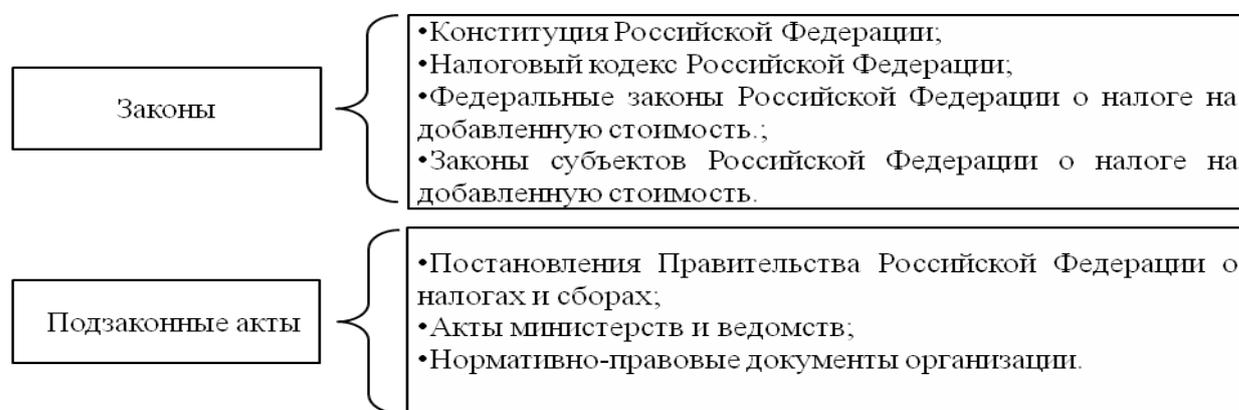


Рис. 1.1. Система нормативно-правового регулирования налога на
добавленную стоимость

В настоящее время налог на добавленную стоимость регламентируется Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ) главой 21 НК РФ [4].

В главе 21 НК РФ прописаны главные элементы НДС, которые представим в таблице 1.1.

Таблица 1.1

Элементы налога на добавленную стоимость установленные
в соответствии с Главой 21 НК РФ

Название элемента	Номер статьи НК РФ
1	2
Налогоплательщик	Ст. 143
Объект налога	Ст. 146
Налоговая база	Ст. 153-162
Налоговый период	Ст. 163
Налоговая ставка	Ст. 164
Порядок исчисления налога	Ст. 166
Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет	Ст. 173
Порядок и сроки уплаты налога в бюджет	Ст. 174

НДС регламентируется федеральными законами РФ на всей территории страны, рассмотрим нескольких законов.

Например, Федеральный закон от 29 мая, 2002 года, №57, где говорится о регулировании и всех изменениях, которые вносятся во вторую часть Налогового Кодекса РФ, в частности и касательно НДС.

Федеральный закон "Об экспортном контроле" от 18.07.1999 № 183-ФЗ, где устанавливает принципы осуществления государственной политики, правовые основы деятельности органов государственной власти Российской Федерации в области экспортного контроля, а также определяет права, обязанности и ответственность участников внешнеэкономической деятельности.

Федеральный закон № 335-ФЗ внесены изменения в главу 21 НК РФ в части положений, касающихся порядка исчисления НДС налоговыми агентами, приобретающими отдельные виды товаров. Изменения вступили

в силу с 1 января 2018 года. А разъяснения по этому вопросу дала ФНС в письме № СД-4-3/480@ от 16.01.2018.

На основании Федерального закона от 27.11.2017 № 350-ФЗ операции по реализации товаров, вывезенных в рамках реэкспорта, коснулось изменение ставки НДС на нулевую. При этом обязательное условие НДС 0% – если ранее товары (в т. ч. продукты переработки, отходы, остатки) проходили следующие таможенные процедуры (подп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ):

- переработку на таможенной территории;
- свободную таможенную зону;
- свободный склад [4].

Чтобы подтвердить нулевой НДС при реэкспорте нужно подать в ИФНС, помимо прочего, следующие документы:

- оригинал или копию внешнеторгового контракта;
- оригинал или копию таможенных деклараций;
- копии транспортных и товаросопроводительных справок.

В соответствии с Федеральным законом №350-ФЗ (новая редакция ст. 164 НК РФ) стал возможен отказ от нулевой ставки НДС при экспорте и смежным с ним услугам. Данные изменения дают экспортерам право отказаться от ставки НДС 0%: непосредственно при экспорте товаров; их перевозке. Для этого надо подать соответствующее заявление в налоговую инспекцию. Срок – до 1-го числа квартала, с которого фирма хочет отчислять НДС по ставке 10 или 18%.

Причём нельзя: применять разные ставки к товару, даже когда его приобретают разные лица; выборочно отказываться от нулевого НДС по конкретным сделкам.

Кроме того, при отказе от нулевого НДС вернуться к нему можно лишь через 1 год, то есть НДС в 2018 году в следующем:

- экспортный нулевой НДС применять непросто, так как нужно доказывать право на такую ставку, иначе – налог придется отчислять в размере 18% за всю цепочку контрагентов;

- при экспорте товаров почтой нулевую ставку НДС новый закон с 2018 года разрешает подтверждать платёжками (оригиналы или копии) и декларацией по форме С№ 23 можно принимать НДС к вычету по счетам-фактурам с НДС 18, а не 0%.

Помимо платёжных документов, можно выбрать, что представить из 2-х вариантов (новый подп. 7 п. 1 ст. 165 НК РФ):

- оригинал или копию декларации С№ 23 (с отметками российских таможен);

- оригинал или копию таможенной декларации (с отметками российских таможен) и оригинал или копию декларации С№ 23.

Суть в том, что на 2017 год отдельный список подтверждающих документов для международных почтовых посылок в НК РФ не был чётко прописан.

Положительные изменения по НДС в 2018 году для юридических лиц в том, что при отправке за границу почтовых посылок внешнеторговый контракт для подтверждения НДС 0% не нужен (изменения внёс Закон № 350-ФЗ) [5].

Обосновать экспортный НДС нужно за 180 календарных дней после начала этой таможенной процедуры. Документы подаются вместе с декларацией по этому налогу.

В части НДС новое в законодательстве в 2018 году затрагивает фирмы, у которых есть облагаемые и не облагаемые этим налогом операции. Изменения внесены Законом № 335-ФЗ.

В статье 170 был уточнен п. 4 НК РФ, который говорит о «правиле пяти процентов». В частности:

- его соблюдение позволяет брать входной НДС к вычету целиком, при этом с 01.01.2018 не вести при этом отдельный учет нельзя;

- данное правило не применимо, когда товар задействован только в необлагаемых НДС операциях.

- 01.01.2018 уточнен п. 6 ст. 168 НК РФ. Теперь при торговле товарами (работами, услугами) в розницу чеки и иные документы, выдаваемые потребителям, исключены из перечня документов, на которых не указывают НДС. Поправку внёс Закон от 27.11.2017 № 349-ФЗ.

Для иностранцев изменения в уплате НДС с 2018 года будут особо актуальны. Дело в том, что Закон от 27.11.2017 № 341-ФЗ с 1 января наконец-то ввёл в России механизм tax-free. Это право иностранцев (не из стран ЕАЭС) на возврат НДС с покупок, сделанных в России (tax free) [69].

- Причём на подакцизные товары новая система возврата НДС точно не действует. Не исключено, что Правительство РФ расширит этот стоп-лист.

Для возврата НДС иностранцу необходимо в течение суток приобрести товары на сумму от 10 000 рублей. Вернуть налог можно безналом либо наличными через оператора в аэропорту. Это регулирует новая статья 169.1 НК РФ.

Налоговые работники не вправе отказать продавцу в вычете, если в чеках tax free есть неточности, которые не мешают установить сведения:

- о розничном продавце;
- стране, которая выдала иностранцу паспорт;
- названии товара;
- сумме НДС.

Уточним, что компенсировать иностранцам НДС будут непосредственно торговые фирмы или другие плательщики, заключившие с ними соглашения. Данные услуги подпадают под НДС 0%. Право на нулевой

налог, конечно, придётся подтверждать. Но с 01.10.2018 делать это будет проще.

На основании Закона от 27.11.2017 № 351-ФЗ с 01.01.2018 нет НДС при безвозмездной передаче региональным и муниципальным властям имущества, созданного для воплощения в жизнь соглашений о создании особых экономических зон – ОЭЗ (ст. 146 и 170 НК РФ).

В силу Закона от 14.11.2017 № 316-ФЗ с 01.01.2018 освобожден от НДС выпуск материальных ценностей ответственными хранителями и заемщикам из государственного резерва по причине:

- их освежения;
- замены;
- в порядке заимствования.

Также регламентированы особые правила определения налоговой базы и порядок определения ставки НДС при реализации матценностей ответственными хранителями и заемщиками.

Рассмотрим следующий вид нормативно-правового регулирования документа, например, Постановления Правительства.

В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 19.08.2017 № 981 правила оформления счетов-фактур на 2018, также предусматривает изменения в порядке заполнения строк счета-фактуры, а предыдущие изменения в постановление Правительства РФ № 1137, которые повлияли на порядок заполнения счетов-фактур, были внесены постановлением Правительства РФ от 05.05.2017 № 625. Таким образом, для составления счета-фактуры необходимо владеть актуальной информацией по налоговому законодательству по заполнению бланка.

Таким образом, на основании выше изложенного можно сделать вывод, что в связи с принятием 21 главы Налогового кодекса Российской Федерации постоянно вносятся существенные изменения, касающиеся налога на добавленную стоимость.

1.2. Экономическая сущность и характеристика налога на добавленную стоимость

Французский финансист М. Лоре впервые разработал концепцию, принципиальную схему взимания НДС и обосновал преимущества НДС, который был введен во Франции 1 января 1968 г. [56, стр. 27-32].

В настоящее время налог на добавленную стоимость в Российской Федерации является федеральным налогом, и одним из значимо важных форм косвенного налогообложения. Экономической основой НДС является взимания добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и обращения товаров.

В бюджет платится разница между НДС, выставленным покупателям, и НДС, предъявленным продавцами. НДС традиционно относят к категории универсальных косвенных налогов, которые в виде своеобразных надбавок взимаются путем включения в цену товаров, перенося основную тяжесть налогообложения на конечных потребителей продукции, работ, услуг.

Налогоплательщиками НДС могут быть как организации, так и индивидуальные предприниматели и лица, перемещающие товары через таможенную границу Таможенного союза, импортеры и экспортеры. Объектом налогообложения НДС представим на рисунке 1.2.

Освобождены также от обязанностей налогоплательщика следующие хозяйствующие субъекты и индивидуальные предприниматели:

- перешедшие на упрощенную систему налогообложения (УСН);
- применяющие систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД);
- переведённые на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН).



Рис. 1.2. Положения в соответствии ст. 146 НК РФ

Согласно положениям Налогового кодекса Российской Федерации организации и индивидуальные предприниматели могут быть освобождены от исполнения обязанностей налогоплательщика при соблюдении следующего условия, чья выручка от реализации без учета НДС за 3 последовательных предшествующих календарных месяца не превысила в общей сумме 2 миллионов рублей. Так же существует ограничение, так например, нельзя получить освобождение в отношении подакцизных товаров и импортных операций.

Освобождение от налога на добавленную стоимость признается правом, а не обязанностью. Следовательно, организация или индивидуальный предприниматель с выручкой, который соответствует выше названным условиям, может продолжать платить НДС. Если же субъект налога решит воспользоваться освобождением, то ему необходимо подать в ИФНС уведомление по утвержденной форме и ряд документов (выписку из книги продаж, копию журнала полученных и выставленных счетов-фактур и некоторые другие). Предоставить данные бумаги необходимо не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого соблюдаются условия освобождения.

Добровольно отказаться от освобождения нельзя до окончания 12 последовательных календарных месяцев. Затем можно либо получить его заново, либо начать платить НДС. Если же до окончания 12-ти месяцев выручка за три последовательных календарных месяца оказалась выше двух миллионов, либо налогоплательщик продавал подакцизные товары, он лишается права на освобождение. Тогда нужно начать платить НДС за весь месяц, в котором произошло превышение выручки или состоялась продажа подакцизной продукции. В противном случае это сделает инспектор, который насчитает еще штраф и пени [48, стр. 26-30].

База налога на добавленную стоимость при реализации товаров, работ, услуг исчисляется субъектом налога в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

В целях статьи 167 НК РФ определения базы налога, является наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день отгрузки, день передачи товаров, работ, услуг, имущественных прав;
- 2) день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав.

На каждой стадии производственного процесса и реализации происходит выделение добавленной стоимости:

- разделять все элементы цены услуги, товара, что предоставляет производителю информацию о структуре затрат производства;
- предоставлять исполнительным органам власти информацию по обеспечению и решению задач макроэкономического и микроэкономического планирования и прогнозирования экономических показателей, в связи с тем, что при исчислении НДС, государство собирает информацию по оборачиваемости отраслевого и торгового капитала;
- формировать поступления налоговых доходов государства еще до реализации товаров, работ и услуг гражданам, которые будут являться конечным налогоплательщиком суммы налога [32, стр. 28].

Приведем пример механизма порядка расчета НДС при использовании налоговой ставки 18% в таблице 1.2.

Таблица 1.2

Механизм действия налога на добавленную стоимость

№ п/п	Этапы движения товаров	Стоимость покупки (включая НДС, у.е.)	Стоимость продажи товар, у.е.	Входной НДС, у.е.	Выходной НДС, у.е.
1	2	3	4	5	6
1	Первичный производитель		10000		1800
2	Промышленник в обрабатывающих отраслях	10000	20000	1800	3600
3	Оптовый продавец	20000	25000	3600	4500
4	Розничный продавец	25000	40000	4500	7200
5	Конечный потребитель	40000		7200	

Налог на добавленную стоимость рассчитывают с цены товара, где расчетным показателем налога называют «выходным НДС», (т.е. если что-то

продали), а если товар покупаю, то называется «входной НДС», то данный налог подлежит зачету, а в федеральный бюджет, а перечисляется разница между выходным и входным НДС.

На основании данного примера можно наблюдать, что потребитель конечный заплатит за товар 47200 у.е., из которых 7200 у.е. представляет НДС, уплаченный государству в цене товара. Рассмотренный механизм действия НДС, практически реализует теорию переложения налогов, которая заключается в том, что налоговое бремя распределяется только непосредственно в процессе обмена, а, следовательно, формируется цена товара, работы или услуги.

Таким образом, процессам обмена и распределения у налогоплательщика (юридического лица) формируется возможность переложить тяжесть налоговой нагрузки на другое лицо, то есть налогоплательщика фактического, который и понесет всю тяжесть налогового бремени.

Налоговый период признается квартал, так же для субъектов налога, которые исполняют обязанности налоговых агентов.

Налоговые ставки установлены в статье 164 НК РФ и представим на рисунке 1.3.

В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 31.12.2004 №908 прописан перечень кодов видов продовольственных товаров, облагаемых НДС по налоговой ставке 10 %, (в ред. постановления от 20.03.18 № 1377).



Рис. 1.3. Налоговые ставки НДС

Так же при расчетах НДС применяют расчётные ставки налога в случаях:

- 1) получения аванса под поставку товаров, выполненных работ или услуг;
- 2) удержания налога налоговым агентом у иностранных лиц;
- 3) продажи имущества, в первоначальную стоимость которого был включён НДС;
- 4) реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов её переработки по перечню, утверждённому Правительством РФ.

В соответствии с п. 4 ст. 164 НК РФ ставка налога определяется как процентное отношение налоговой ставки к налоговой базе, принятой за 100% и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки. Соответственно: $18\% / 118\% * 100\%$ или $10\% / 110\% * 100\%$.

К налоговым вычетам относятся суммы, на которые можно уменьшить размер НДС, подлежащий уплате в бюджет.

Субъект налога имеет право уменьшить общую сумму НДС на установленные законодательством налоговые вычеты, которые прописаны в статье 171 НК РФ. Представим на рисунке 1.4. расчет суммы налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет.



Рис. 1.4. Схема расчета суммы налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, рассчитывается по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на сумму налоговых вычетов и увеличенная на сумму восстановленного налога. Если полученная сумма

налога в каком-либо налоговом периоде меньше нуля, то она подлежит возмещению налогоплательщику либо зачёту по другим налогам.

Таким образом, НДС по своему экономическому содержанию признается универсальным оборотным налогом, который взимается на всех стадиях движения продукции до конечного потребителя.

1.3. Роль НДС в формировании федерального бюджета Российской Федерации

В Российской Федерации налог на добавленную стоимость занимает одно из главных мест в налоговой системе. Поступления от НДС занимают значительное место в доходной части бюджета нашего государства. Причем доля поступлений от налога на добавленную стоимость в общих налоговых доходах государства неуклонно возрастает. Представим структуру налоговых поступлений в федеральный бюджет за 2015-2017 гг. в таблице 1.3.

Таблица 1.3

Структура поступлений в федеральный бюджет за 2015-2017 гг.

Виды налогов	2015 г.		2016 г.		2017 г.		
	млрд. руб.	в % к объему пост. в фед. бюджет	млрд. руб.	в % к объему пост. в фед. бюджет	млрд. руб.	в % к объему пост. в фед. бюджет	млрд. руб.
1	2	3	4	5	6	7	8
Всего поступило в федеральный бюджет из них:	6 880,5	100,0	6 929,1	100,0	9 162,0	100,0	132,2
Налог на прибыль	491,4	7,1	491,0	7,1	762,4	8,3	155,3
НДС	2 448,3	35,6	2 657,4	38,4	3 069,9	33,5	115,5
Акцизы	527,9	7,7	632,2	9,1	909,6	9,9	143,9
НДПИ	3 160,0	45,9	2 863,5	41,3	4 061,4	44,3	141,8
Остальные налоги и сборы	252,8	3,7	285,1	4,1	358,7	3,9	125,8

Налог на добавленную стоимость имеет много положительных моментов по сравнению другими налоговыми платежами:

- способствует процессу накопления и инвестиционной деятельности, за счет освобождения от налогообложения финансовые ресурсы (инвестиции).

- более широкая налогооблагаемая база, что позволяет увеличивать бюджет государства посредством обложения доходов, идущих на потребление.

- стимулирует расширение производства товаров, идущих на экспорт, налоговая ставка НДС – в размере 0%.

- косвенный налог считается менее «заметным» и для его плательщика, и для конечного покупателя товара, так как данный налог взимается постепенно, на каждой стадии производственного и распределительного цикла. При этом конечный доход государства от этого налога не зависит от количества промежуточных производителей и от результатов их финансовой деятельности. Представим более наглядно динамику структуры поступлений в федеральный бюджет РФ на рисунке 1.5. [76].

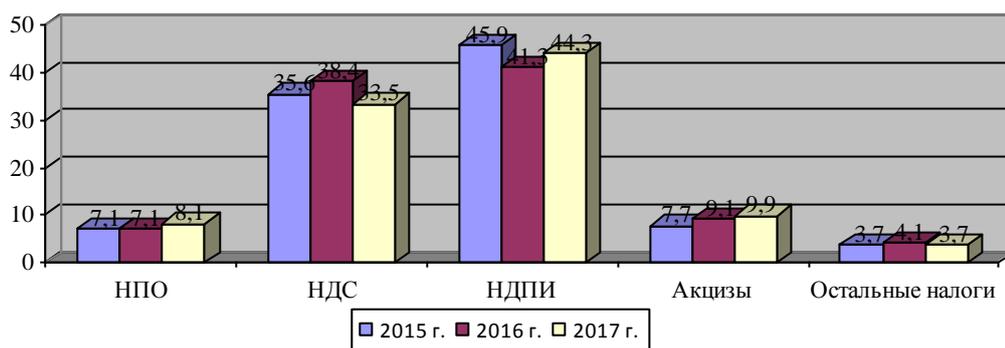


Рис. 1.5. Динамика структуры налоговых поступлений в федеральный бюджет РФ за период 2015-2017 гг., (млрд. руб.)

Для роста НДС необходимы специальные меры, которые направлены на совершенствование налогового администрирования. В частности кардинально перестроить механизм контроля НДС, который должен

осуществляться полностью в автоматизированном режиме по всей цепочке формирования добавленной стоимости [74].

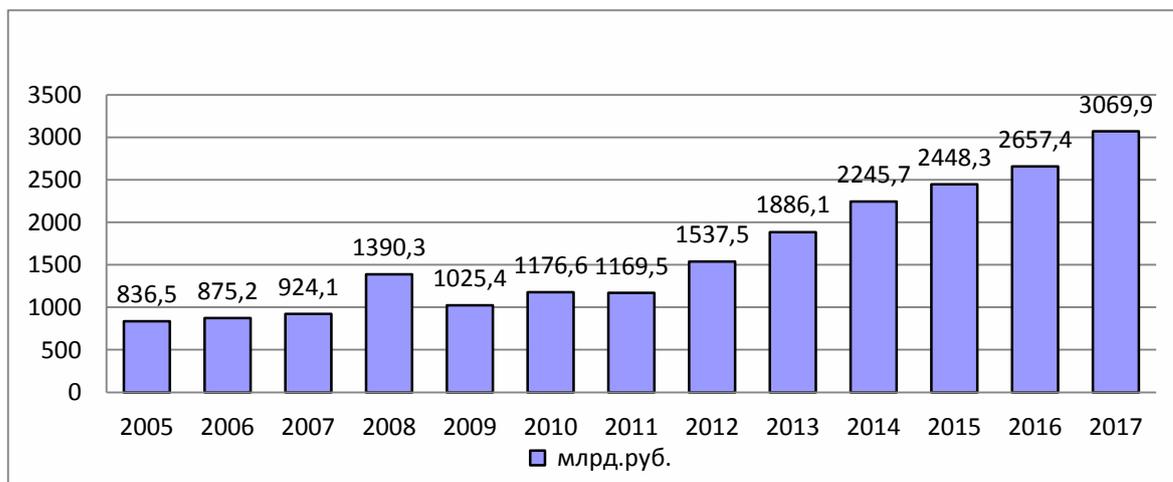


Рис. 1.6. Динамика поступлений НДС в федеральный бюджет РФ, млрд. руб.

Проанализировав налоговые доходы в виде поступлений сумм НДС в федеральный бюджет за рассматриваемый период с 2005 по 2017 гг., показывает положительную динамику, где суммы НДС увеличились на 2233,4 млрд. руб.

Несмотря, что в 2009 году по сравнению с 2008 годом сумма уменьшилась на 73,7 %, что уменьшилось на 3679 млрд. руб. Далее с 2010 года по настоящее время налоговые поступления от НДС стабильны, а это означает, что он является главным доходообразующим налогом, в связи с тем, что почти третья часть всех налоговых поступлений в федеральный бюджет России составляет уплата НДС.

Таким образом, НДС признается косвенным, федеральным налогом, который взимается на всей территории России и формирует федеральный бюджет государства и является обязательным для уплаты всем участникам рынка, за исключением выделенных в особые группы освобождающихся и льготников.

В настоящее время вся сумма налога уходит в Федеральный бюджет, что позволяет решать такие важные государственные задачи, как:

- возврат государственного долга;
- повышение пенсионных и социальных выплат гражданам Российской Федерации;
- реализацию ряда федеральных социальных программ и др.

В настоящее время в Российской Федерации налоговое законодательство в области налога на добавленную стоимость периодически вносятся корректировки и дополнения для эффективного механизма взимания и исчисления.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ МЕХАНИЗМА ПОРЯДКА ИСЧИСЛЕНИЯ, УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ НА ПРИМЕРЕ ООО «ДЕКА-ВЭСТ» И ПЕРСПЕКТИВЫ ЕГО РАЗВИТИЯ

2.1. Анализ исчисления уплаты НДС на примере ООО «ДЕКА-ВЭСТ»

Для проведения анализа механизма исчисления и уплаты НДС, кратко рассмотрим финансово-экономическое положение общества с ограниченной ответственностью «ДЕКА–ВЭСТ» сокращенное наименование ООО "ДЕКА-ВЭСТ". Данное Общество было зарегистрировано в Брянской области 22 декабря 2015 года в Межрайонной Инспекции Федеральной Налоговой Службы № 5 по Брянской области. ИНН 3245009373; КПП 324501001; ОГРН 1153256016506.

Регистрация во внебюджетных фондах ПФР № 042014011225 от 24.12.2015; ФСС № 320100307132011 от 23.12.2015. Код статистики ОКАТО 15224501000, ОКФС 16.

Юридический адрес: 242500, Брянская область, город Карачев, район Карачевский, улица Первомайская, дом 92, офис 22.

Уставный капитал Общества по состоянию на 1 июля 2016 года - 10000 руб. Основные виды деятельности ООО "ДЕКА-ВЭСТ":

торговля оптовая производственным электротехническим оборудованием, машинами, аппаратурой и материалами (46.69.5),

производство электрической распределительной и регулирующей аппаратуры (27.12),

производство прочего электрического оборудования (27,90).

ОКВЭД: 46.69.5 — Торговля оптовая производственным электротехническим оборудованием, машинами, аппаратурой и материалами.

Основной вид деятельности:

46.69.5 торговля оптовая производственным электротехническим оборудованием, машинами, аппаратурой и материалами.

Данные реестра субъектов МСП - Микропредприятие, где численность сотрудников 15 человек. Учет осуществляется с помощью программных продуктов «1С: Бухгалтерия» Версия 7.7» (Приложение 1-3).

Таблица 2.1

Анализ бухгалтерской отчетности
ООО «ДЕКА-ВЭСТ», за период 2015-2017 гг., тыс. руб.

№ п/п	Показатели	Годы			Абсолютное отклонение, (±)	
		2015	2016	2017	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
1	2	3	4	5	6	7
Актив						
1	Материальные Внеоборотные активы		2	557	+2	+555
2	Запасы		401	179	+401	-222
3	Дебиторская задолженность	10	408	502	+398	+94
	БАЛАНС	10	811	1238	+801	427
Пассив						
1	Капитал и резервы	10	17	330	+7	+313
2	Долгосрочные обязательства	-	-	356	-	+356
3	Кредиторская задолженность	-	794	552	-	-242
	БАЛАНС	10	811	1238	+801	427

На основании таблицы 2.1. можно выделить следующие моменты:

- дебиторская задолженность повышается, по сравнению с 2016 годом на 94 тыс. рублей, это является положительной динамикой так как, данный момент подтверждает наличие у Общества свободные денежные средства, которые способны приносить доход.

- кредиторская задолженность Общества сократилась в 2017 году на 242 тыс. рублей, это свидетельствует о том, что Общество сокращает свои обязательства перед кредиторами.

Коэффициент автономии равняется отношению собственного капитала и резервов к сумме активов юридического лица. Данными для его расчета служит бухгалтерский баланс Общества (Приложение 1-3).

Таблица 2.2

Краткий анализ баланса ООО «ДЕКА-ВЭСТ» за 2016-2015 гг.

Финансовый показатель	31.12.2015	31.12.2016
1	2	3
Чистые активы ¹	10	18
Коэффициент автономии (норма: 0,5 и более)	1	0.02
Коэффициент текущей ликвидности (норма: 1,5-2 и выше)	-	1

*Без учета задолженности учредителей по взносам в уставный капитал

Коэффициент автономии показывает, насколько Общество независимо от кредиторов, поэтому, чем меньше значение коэффициента, тем в большей степени Общество зависимо от заемных источников финансирования, тем менее устойчивое у нее финансовое положение. В данном случае показатель снижается это положительная тенденция для Общества.

Коэффициент текущей ликвидности показывает способность Общества погашать краткосрочные или текущие обязательства за счёт только оборотных активов.

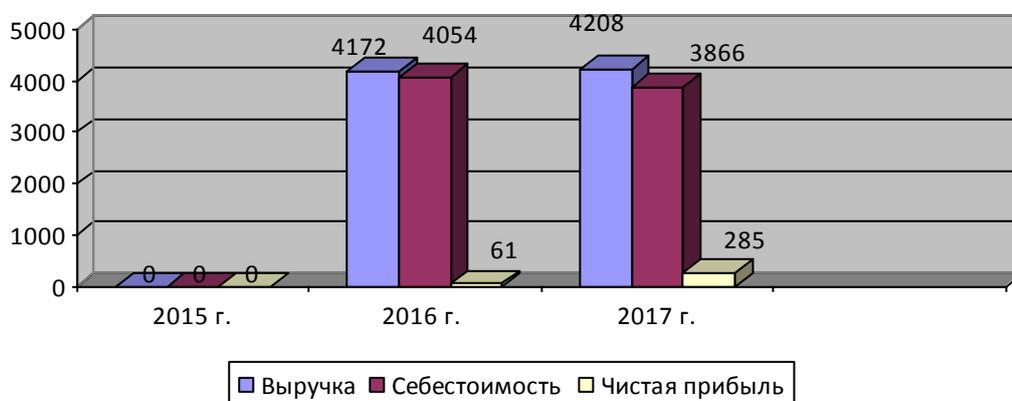


Рис. 2.1. Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «ДЕКА-ВЭСТ» за рассматриваемый период 2015-2017 гг.

Анализ ООО «ДЕКА-ВЭСТ» финансово-хозяйственной деятельности показывает, что:

- выручка от продажи работ услуг 2017 по сравнению с 2016 г. увеличилась на 36 тыс. руб.;

- также снизилась себестоимость продукции по сравнению с 2017 г. к 2016 г. на 188 тыс. руб. Этот показатель говорит о том, что Общество отслеживает свои расходы (издержки), тем самым снижает себестоимость работ, услуг, но все равно они высоки;

- чистая прибыль за анализируемый период увеличивается на 224 тыс. руб., что в дальнейшем может привести к более эффективной деятельности ООО «ДЕКА-ВЭСТ», но, несмотря на это Общество, работает почти в убыточном режиме.

Таким образом, проанализировав некоторые показатели финансово-хозяйственной деятельности Общества за 2015-2017 гг. можно сделать подытожить, что в работе данного Общества присутствуют как отрицательные моменты, так и положительные моменты. К положительной стороны можно отнести снижение кредиторской и увеличение дебиторской задолженности, то есть увеличение прибыли от продаж, а к отрицательному моменту можно отнести снижение прибыли, и высокие показатели себестоимости.

Таблица 2.3

Характеристика относительного показателя экономической эффективности ООО «ДЕКА-ВЭСТ»

Финансовый показатель	2016 г.
1	2
ЕВИТ (Амортизация основных средств и нематериальных активов)	77
Рентабельность продаж (прибыли от продаж в каждом рубле выручки)	2.9%
Рентабельность собственного капитала (ROE)	443%
Рентабельность активов (ROA)	15.3%

Таким образом, оценивая правильность работы и эффективность применяемых методов, концепций менеджмента можно с помощью некоторых параметров. Один из наиболее оптимальных и информативных – это рентабельность. Для любого бизнесмена понимание этого экономического показателя – возможность оценить правильность расхода ресурсов на предприятии и скорректировать дальнейшие действия во всех направлениях.

Показатели рентабельности имеют отрицательные значения, что является негативным моментом в работе Общества, так как оно несет лишь убытки, а прибыли не получает.

Таблица 2.4

**Сравнительный анализ финансового положения и результатов
деятельности ООО «ДЕКА-ВЭСТ»**

Показатель	Сравнение показателей	
	с отраслевыми (46.69.5 "Торговля оптовая производственным электротехническим оборудованием, машинами, аппаратурой и материалами", 3,26 тыс. организаций с выручкой до 10 млн. руб.)	с общероссийскими (670 тыс. организаций с выручкой до 10 млн. руб.)
1	2	3
1. Финансовая устойчивость		
1.1. Коэффициент автономии (финансовой независимости)	0.02 0.2	0.02 0.3
1.2. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	0.02 0.2	0.02 0.2
1.3. Коэффициент покрытия инвестиций	0.02 0.2	0.02 0.4
2. Платежеспособность		
2.1. Коэффициент текущей ликвидности	1 1.3	1 1.5
2.2. Коэффициент быстрой ликвидности	0.5 0.9	0.5 1.1
2.3. Коэффициент абсолютной ликвидности	0.003 0.1	0.003 0.1

Продолжение таблицы 2.4.

3. Эффективность деятельности		
3.1. Рентабельность продаж	2.9%	2.9%
	3.4%	5.8%
3.2. Норма чистой прибыли	1.5%	1.5%
	1.8%	2.7%
3.3. Рентабельность активов	15.3%	15.3%
	4.3%	5.3%
Итоговый балл	-1,3 Финансовое состояние организации значительно хуже среднего по отрасли.	-1,1 Финансовое состояние организации значительно хуже среднего по РФ

В качестве базы для сравнения взята официальная бухгалтерская отчетность организаций Российской Федерации за 2016, представленная в базе данных Росстата (2.3 млн. организаций). Сравнение выполняется по 9 ключевым финансовым коэффициентам. Сравнение финансовых коэффициентов организации производится с медианным значением показателей всех организаций РФ и организаций в рамках отрасли, а также с квантилями данных значений.

Сравнительный анализ бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах ООО «ДЕКА-ВЭСТ» за 2016 год, содержащихся в базе данных Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации является торговля оптовая производственным электротехническим оборудованием, машинами, аппаратурой и материалами.

В ходе анализа сравнили ключевые финансовые показатели ООО «ДЕКА-ВЭСТ» со средними (медианными) значениями данных показателей конкретной отрасли (вида деятельности) и всех отраслей Российской Федерации. Среднеотраслевые и среднероссийские значения показателей рассчитаны по данным бухгалтерской отчетности за 2016 год, представленной Росстатом.

При расчете среднеотраслевых данных учитывались организации, величина активов которых составляет более 10 тыс. рублей и выручка за год

превышает 100 тыс. рублей. Из расчета также исключались организации, отчетность которых имела существенные арифметические отклонения от правил составления бухгалтерской отчетности.

При сравнении использованы среднеотраслевые показатели организаций сопоставимого масштаба деятельности - организации с выручкой до 10 млн. рублей в год.

По результатам сравнения каждого из девяти ключевых показателей с медианным значением нами сделан обобщенный вывод о качестве финансового состояния ООО «ДЕКА-ВЭСТ».

Расчеты и обобщающий вывод выполнены компьютеризированным способом с использованием программного обеспечения и методики, разработанной Консультационной финансово-аналитической компанией "Анкон".

В результате анализа ключевых финансовых показателей ООО «ДЕКА-ВЭСТ» установлено следующее, что финансовое состояние ООО "ДЕКА-ВЭСТ" на 31.12.2016 значительно хуже финансового состояния половины всех организаций с выручкой до 10 млн. рублей, занимающихся видом деятельности торговля оптовая производственным электротехническим оборудованием, машинами, аппаратурой и материалами (код по ОКВЭД 46.69.5).

При этом в 2016 году финансовое состояние ООО «ДЕКА-ВЭСТ» существенно ухудшилось, а в 2017 году постепенно стало улучшаться. Поэтому проанализируем более подробно структуру налоговых платежей ООО «ДЕКА-ВЭСТ за 2015 – 2017 гг., которая представлена в таблице 2.5. (Приложение 4-7).

Анализируя данные приведенные в таблице 2.5. можно сделать следующие выводы относительно структуры налоговых платежей ООО «ДЕКА-ВЭСТ».

Таблица 2.5

Структура налоговых платежей ООО «ДЕКА-ВЭСТ»
за 2015-2017 гг.

Виды налогов	2015 г.		2016 г.		2017 г.		Изменение		
	руб.	%	руб.	%	руб.	%	2016 к 2015	2017 к 2016	2017 к 2015
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Налог на добавленную стоимость	8647	91,3	87167	88,2	116133	87,9	+78520	+28966	+107486
Налог на прибыль организаций	235	2,5	3178	3,2	6176	4,7	+2943	+2998	+5941
НДФЛ	593	6,2	8505	8,6	9750	7,4	+7912	+1245	+5157
Всего налогов	9475	100	98850	100	132059	100	-	-	-

Наибольшую долю в общей сумме уплаченных налогов за 2015-2017 годы занимает налог на добавленную стоимость, его доля колеблется от 87% до 91%%.

Незначительная доля налога на прибыль организации налога, его доля составляет от 2,5% до 4,7%.

Доля НДФЛ также занимает незначительное место среди всех уплаченных налогов за данный период времени.

Сумма всех остальных платежей менее значительна, но все же наблюдается тенденция к росту их сумм налогов.

Представим расчет налоговой нагрузки Общества в таблице 2.6.

Таблица 2.6

Расчет налоговой нагрузки ООО «ДЕКА-ВЭСТ»
за 2015-2017 гг.

№ п/п	Показатели	Годы		
		2015	2016	2017
1	2	3	4	5
1	Общая сумма налогов, руб.	9475	98850	132059
2	Выручка от реализации товаров, (работ, услуг), руб.	0	4172000	4208000
3	Налоговое бремя	-	2,4	3,14

На основании расчета, наблюдается средняя налоговая нагрузка ООО «ДЕКА-ВЭСТ», так как в 2016 году составила 2,4, а уже в 2017 году 3,14. Данные показывают, что Общество имеет высокий показатель сумму НДС, это связано с большими объемами реализации и производства товаров, работ, услуг, а также большого количества операций, по которым налог на добавленную стоимость исчисляется по ставке 18%.

Следует заметить, что показатель налогового бремени не характеризует общее влияние налогов, на финансовое положение рассматриваемого Общества, поскольку он не учитывает отношение каждого налога к прибыли, а лишь представляет налоговую составляющую в доходах.

Для проведения анализа и определения сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет, необходимо:

1) найти рассчитать общую сумму налога по операциям, осуществляемых в пределах территории РФ, на момент определения налоговой базы НДС, на определенный налоговый период в соответствии со статьей 166 НК РФ.

2) рассчитать общую сумму налоговых вычетов, которые Общество имеет право применить по итогам расчетного периода.

3) из общей суммы налога вычесть сумму налоговых вычетов.

«Исходящий» НДС к уплате – «Входящий» НДС к вычету = НДС к уплате в бюджет (возмещению из бюджета)

«Исходящий» НДС равен произведению базы налога на ставку НДС.

Общая сумма НДС рассчитывается по окончании каждого квартала в отношении всех операций, которые признаются объектом налога.

Чтобы разобраться во всех тонкостях подсчета, стоит рассмотреть практический пример расчета НДС на товар. Допустим, Общество реализует штучные электроматериалы, стоимость которых за единицу товара составляет 550 рублей, без включения в стоимость налога. Так как речь идет о электроматериалах, налог необходимо платить, ставка составит 18 процентов. Необходимо подсчитать НДС и общую стоимость партии при учете данного налога. Для начала необходимо подсчитать общую стоимость товара без НДС, и если в партии имеется 100000 шт. товара по 550 руб., то она составит 55000000 руб. Далее необходимо подсчитать НДС: $55000000 \times 18/100 = 9900000$ руб. Прибавив НДС к стоимости партии, можно получить сумму в 64900000 руб. В этом случае при заполнении документов необходимо указать, что без НДС товар стоит 55000000 руб., НДС 18% — 9900000 руб., с НДС — 64900000 руб.

Пример 2. Общая сумма выручки Общества составила за квартал 12550000 руб., без учета НДС, в том числе: - выручка от облагаемых НДС операций - 10479250, без учета НДС (83,5%); - выручка от осуществления не облагаемых НДС операций - 2070750 руб. (16,5%). Сумма "входного" НДС по общехозяйственным расходам составляет 200000 руб. Согласно учетной политике для целей налогообложения на 2015 г. показателем распределения "входного" НДС при осуществлении облагаемых и не облагаемых НДС операций является доля выручки по отгруженным товарам, работам, услугам, реализация которых не облагается НДС, в общей сумме выручки. Расчет распределения "входного" НДС по общехозяйственным расходам можно оформить бухгалтерской справкой-расчетом в табличной форме:

- всего в том числе:

12550000 - выручка от облагаемых НДС операций, без НДС (83,5%)

10479250 - выручка от не облагаемых НДС операций (16,5%) 2070750

Сумма "входного" НДС по общехозяйственным расходам - всего в том числе:

200 000 - сумма "входного" НДС, приходящаяся на облагаемые операции

167000 (200000 x 83,5%) - сумма "входного" НДС, приходящаяся на необлагаемые операции 33000 (200000 x 16,5%)

Сумма "входного" НДС, принимаемая к вычету 167000

Сумма "входного" НДС, включаемая в стоимость товаров (работ, услуг) 33000.

Совокупная выручка за квартал, без НДС (100%) – всего 12550000 руб.

Выручка от облагаемых НДС операций, без НДС (83,5%) – 1047950 руб.

Выручка от не облагаемых НДС операций (16,5%) – 207050 руб.

Сумма "входного" НДС по общехозяйственным расходам - всего в том числе: 200000 руб., всего в том числе:

- сумма "входного" НДС, приходящаяся на облагаемые операции

$167000 = (200\ 000 \times 83,5\%)$

- сумма "входного" НДС, приходящаяся на необлагаемые операции

$33000 = (200\ 000 \times 16,5\%)$

Сумма "входного" НДС, принимаемая к вычету 167000 руб.

Сумма "входного" НДС, включаемая в стоимость товаров (работ, услуг) 33000 руб.

Пример 3. Общество за месяц реализовало 52 000 ед. электро-материалов. Себестоимость (затраты на производство) единицы изделия равна 1800 руб. Рентабельность единицы изделия 40%. Стоимость принятого

на учет сырья и материалов с учетом НДС 94400000руб., в том числе оплачено 94400000 руб. Ставка НДС 18%.

1) Сумма к реализации, без учета НДС:

$$52\,000 * 1,4 * 1800 = 131040000 \text{ руб.}$$

2) НДС: $131040000 * 0,18 = 23587200$ руб.

3) Оплатили 94400000 руб. с учетом НДС, поэтому выделяем НДС:

$$(94400000 * 18) / 118 = 14400000 \text{ руб.}$$

4) Сумма, которую надо заплатить в бюджет:

$$23587200 - 14400000 = 9187200 \text{ руб.}$$

Таким образом, на основании рассмотренных примеров, сделали вывод, что для того, чтобы определить сумму налога, которую Общество ООО «ДЕКА-ВЭСТ» как юридическое лицо, должно заплатить в бюджет, ему необходимо следующее.

1. Рассчитать общую сумму НДС по всем внутрироссийским операциям, момент определения налоговой базы по которым приходится на соответствующий налоговый период (ст. 166 НК РФ).

2. Рассчитать общую сумму налоговых вычетов в соответствии со ст. 171, 172, которые она вправе применить по итогам данного налогового периода.

3. Найти разность между общей суммой налога и суммой налоговых вычетов.

Следовательно, налог на добавленную стоимость – налог, которым облагаются хозяйствующие субъекты, создающие дополнительную рыночную ценность товару или услуге.

Проанализируем более подробно НДС подлежащей уплате в бюджет за 2017 год каждый квартал, и представим в таблице 2.7

Таблица 2.7

Анализ суммы НДС подлежащей уплате в бюджет
ООО «ДЕКА-ВЭСТ» за 2017

№ п/п	Налогооблагаемые объекты	Налоговая база	Ставка НДС	Сумма НДС
1 квартал				
1	Реализация товаров работ, услуг, руб.	1630819	18	293547
2	Суммы полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполненных работ) передачи имущественных прав	1083615	18/118	165297
3	Общая сумма НДС, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога, руб.	506993		
4	Сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении на территории РФ в соот. п. 2 и 5 ст. 171, руб.	181033		
5	Сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соот. товаров работ, услуг, руб.	245931		
6	Общая сумма НДС, подлежащая вычету, руб.	484930		
7	Итого сумма НДС, исчисленная к уплате в бюджет по разделу, руб.	22063		
2 квартал				
1	Реализация товаров работ, услуг, руб.	830378	18%	149468
2	Суммы полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполненных работ) передачи имущественных прав	843174	18/118	128620
3	Общая сумма НДС, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога, руб.	336987		
4	Сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении на территории РФ в соот. п. 2 и 5 ст. 171, руб.	137890		
5	Сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соот. товаров работ, услуг, руб.	130787		
6	Общая сумма НДС, подлежащая вычету, руб.	317023		
7	Итого сумма НДС, исчисленная к уплате в бюджет	19954		

	по разделу, руб.			
3 квартал				
1	Реализация товаров работ, услуг, руб.	477356	18%	85924
2	Суммы полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполненных работ) передачи имущественных прав	384160	18/118	58601
3	Общая сумма НДС, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога, руб.	192290		
4	Сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении на территории РФ в соот. п. 2 и 5 ст. 171, руб.	104948		
5	Сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соот. товаров работ, услуг, руб.	58601		
6	Общая сумма НДС, подлежащая вычету, руб.	163549		
7	Итого сумма НДС, исчисленная к уплате в бюджет по разделу, руб.	28741		
4 квартал				
1	Реализация товаров работ, услуг, руб.	1269661	18%	228539
2	Суммы полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполненных работ) передачи имущественных прав	1435428	18/118	218964
3	Общая сумма НДС, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога, руб.	447503		
4	Сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении на территории РФ в соот. п. 2 и 5 ст. 171, руб.	171822		
5	Сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соот. товаров работ, услуг, руб.	215614		
6	Общая сумма НДС, подлежащая вычету, руб.	402128		
7	Итого сумма НДС, исчисленная к уплате в бюджет по разделу, руб.	45375		

Так общая сумма НДС к уплате в бюджет равняется 1 квартал+2 квартал+3 квартал 4 квартал. $\Sigma \text{НДС} = 22063+19954+28741+ 45375$ (руб.).

Представим для наглядности динамику НДС к уплате в бюджет на рисунке 2.

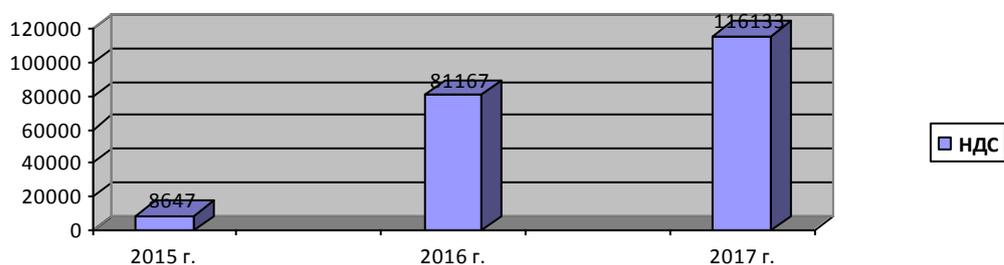


Рис. 2.2. Динамика НДС к уплате в бюджет ООО «ДЕКА-ВЭСТ», за 2015-2017 гг.

Таким образом, наблюдается положительная динамика НДС ООО «ДЕКА-ВЭСТ» за рассматриваемый период. Повышение суммы уплачиваемого НДС свидетельствует об увеличении выручки от реализации товаров Обществом за рассматриваемый период, поэтому тенденцию повышения сумм уплачиваемых Обществом налогов, как косвенных, так и прямых, нельзя сказать, что она отрицательная, и, прежде всего потому, что она свидетельствует о повышении объемов налогооблагаемых баз, и, следовательно, об увеличении объемов деятельности ООО «ДЕКА-ВЭСТ».

2.2. Зарубежный опыт исчисления и взимания налога на добавленную стоимость

Сегодня НДС есть в 137 странах мира. Формально в США и в Австралии отсутствует НДС, но там очень распространен другой налог, который называют «Налог с продаж». Соединенные Штаты Америки состоят из 50 штатов, Вашингтона и округа Колумбия. Все они являются территориями для налогообложения. А на Пуэрто-Рико, Гуам, Виргинские

острова, Американское Самоа и др. распространяется американская юрисдикция, но не американское налогообложение. Также эти территории не являются участниками международных экономических договоров США.

Процентная ставка налога с продаж зависит от следующих факторов:

- если учесть что в каждом штате действуют свои законы и порядки, которые не противоречат Конституции, то и налоги, соответственно везде платят по-разному.

- распространенность продукции. Если в США тот или иной продукт не имеет широкого распространения, то он будет облагаться довольно крупным налогом с продаж.

- ввезен товар из-за границы или был произведен на территории Америки. Если товар импортный, то налог с его продажи будет выше. Средняя процентная ставка по всей стране составляет 2-15%. Так же стоит учесть, что в США, в отличие от РФ, налог не включают в цену товара, налог необходимо оплатить только после покупки, когда его рассчитают на кассе, что не очень удобно. Помимо налога с продажи, который установил штат, может взиматься так же налог с продажи, который установил город. Например, в штате Нью-Йорк НДС равен 4% без учета городского налога, однако если учесть еще городской налог с продажи, то это выйдет 9-11%

Бюджет Франции более, чем на 90% состоит именно из налоговых поступлений. Количество всех налогов и сборов превышает 200 наименований, ставки и условия которых французский парламент ежегодно пересматривает.

НДС во Франции является одним из основных налогов потребления, поступающих в государственный бюджет. Данным налогом облагаются товары и услуги, произведенные и используемые на территории страны. Стандартная ставка налога на добавленную стоимость во Франции составляет 20%. Повышенная ставка доходит до 33,3 % и применяется к алкоголю, табачным изделиям, автомобилям и другим предметам роскоши

(например, к мехам). Пониженные ставки 10, 5,5 и 2,1% действуют для книг, товаров первой необходимости и некоторых медикаментов, отпускаемых по рецепту.

Федеративная Республика Германия (ФРГ) имеет одну из самых развитых экономик Европы и всего мира. Это государство привлекает большое количество инвестиций не в последнюю очередь и из-за своей хорошо продуманной налоговой системы. Налоги в Германии делятся на три большие категории: на доходы, потребление и сделки, а также налоги на имущество. Этот вид налогов в Федеративной Республике Германии имеет две подкатегории: на приобретение имущества и налог на добавленную стоимость. Ставка на покупку имущества составляет в среднем примерно 4,5-5 процентов. Размер этой ставки отличается в каждой федеративной земле страны. Самая высокая в Берлине – 6 процентов. НДС в Германии должен быть уплачен каждый раз, когда происходит продажа какого-либо товара, выполнение определенных работ или же оказание каких-либо услуг. На территории республики действуют две процентные ставки для налога – главная и сниженная. Размер НДС в Германии при главной составляет 19 процентов, а при пониженной – 7 процентов. Базой для начисления НДС выступает стоимость товаров, услуг, исполненных работ.

По сниженной ставке НДС могут оплачивать заведения общественного питания. Также семи процентная ставка применяется при ввозе продуктовых товаров, на напитки такая ставка не распространяется. Налоговое законодательство Германии освобождает некоторые категории своих граждан от уплаты НДС. К этим категориям относятся страховики и врачи. Декларации по НДС Налог на добавленную стоимость должен быть уплачен один раз в месяц. Отчисление осуществляется в тот же месяц, когда продавцом был отправлен счет за предоставленные услуги, выполненные работы или реализованную продукцию, а не тогда, когда покупатель оплатил этот счет. Также налоговое законодательство Федеративной Республики

Германии обязывает молодые предприятия предоставлять предварительные НДС-декларации каждый месяц в течение двух лет с момента государственной регистрации компании. Подача деклараций должна быть сделана не позже десятого числа месяца, что следует после налогового периода. Но государство может продлить этот срок еще на один месяц. В конце каждого года предприятие обязано отправлять декларацию касательно годового размера налога на добавленную стоимость.

Также каждая фирма обязана направлять отчеты по НДС каждый месяц в налоговое управление республики с момента регистрации компании. Значение отчетов заключается в том, чтобы высчитать окончательный размер НДС в Германии, который должен быть перечислен фирмой в налоговое управление. Помимо общей суммы налога на добавленную стоимость отчет включает в себя все счета, выставленные на предприятие в течение месяца. Если же фирма получила меньше счетов, чем выставила, то в управление необходимо перечислить только разницу в налоге на добавленную стоимость. Если наоборот – управление перечисляет разницу на счет компании.

Предприятию необходимо очень пристально следить за выплатой НДС. Как было сказано ранее, счет должен быть выставлен в тот месяц, когда были проданы товары или предоставлены услуги. Каждая опытная фирма в Федеративной Республике Германии имеет в своем штате квалифицированного бухгалтера, который следит за отчислениями по НДС государству и вовремя ведет бухгалтерский учет предприятия.

Предприятию необходимо очень пристально следить за выплатой НДС. Как было сказано ранее, счет должен быть выставлен в тот месяц, когда были проданы товары или предоставлены услуги. Каждая опытная фирма в Федеративной Республике Германии имеет в своем штате квалифицированного бухгалтера, который следит за отчислениями по НДС государству и вовремя ведет бухгалтерский учет предприятия.

За несвоевременное перечисление налога на добавленную стоимость следуют жесткие штрафы со стороны государства. Если компания не будет вовремя платить налог в течение трех месяцев с момента первого нарушения, «в гости» к ней придут люди в форме, и последствия будут куда хуже простых штрафов.

Чтобы говорить о НДС при импорте, надо уточнить один момент: импортом необходимо считать ситуацию, когда товар ввозится на территорию страны-покупателя, ведь для другого контрагента это будет считать экспортом. Когда товар пришел на таможенную, он теряет обязательства по обратному вывозу из страны. Для того чтобы осуществить растаможку товара, необходимо заплатить таможенные пошлины и налог на добавленную стоимость. Важно помнить, что существуют товары, освобожденные от уплаты налога на добавленную стоимость. Также есть и предприятия, которые, согласно действующему законодательству, освобождаются от уплаты НДС. Но, несмотря на то, что компания на законных условиях освобождается от уплаты налога на добавленную стоимость при импорте товаров, налоговая служба точно так же на законных основаниях может требовать от предприятия уплаты НДС на территории Германии. Расчет НДС при импорте в Германию Импортный налог на добавленную стоимость рассчитывается на основе таможенной стоимости товара, всех пошлин и акциза, если такой предусмотрен.

Формула НДС имеет следующий вид.
$$\text{НДС} = (\text{Таможенная стоимость} + \text{Сумма пошлин} + \text{Акциз}) / 100 * \text{Ставка НДС}.$$

В тех ситуациях, когда товар не облагается акцизом или пошлинами, то эти налоги исключаются из формулы расчета НДС. Пошлины увеличивают размер налога, а это приводит к тому, что окончательная цена на товар, которую платит конечный потребитель, тоже увеличивается.

НДС в Германии при ввозе товаров может быть возмещен государством. Для этого необходимо поставить импортированный товар на

учет и отправить в налоговую счета-фактуры и накладные. НДС при экспорте Ставка НДС в Германии при экспорте равна нулю. Это касается и продукции, и предоставляемых услуг. К примеру, если немец находится на территории Германии и разрабатывает сайт для американской компании, которая осуществляет свою деятельность на территории Соединенных Штатов Америки, он может облагать стоимость предоставляемых им услуг по нулевой ставке. Резидент другой страны может вернуть стоимость налога на добавленную стоимость. Для этого надо отвечать нескольким условиям и собрать требующиеся документы.

Налоги на сделки и потребление - этот вид налогов в Федеративной Республике Германии имеет две подкатегории: на приобретение имущества и налог на добавленную стоимость. Самая высокая в Берлине – 6 процентов. НДС в Германии должен быть уплачен каждый раз, когда происходит продажа какого-либо товара, выполнение определенных работ или же оказание каких-либо услуг. На территории республики действуют две процентные ставки для налога – главная и сниженная. Размер НДС в Германии при главной составляет 19 процентов, а при пониженной – 7 процентов. Базой для начисления НДС выступает стоимость товаров, услуг, исполненных работ. По сниженной ставке НДС могут оплачивать заведения общественного питания. Также семи процентная ставка применяется при ввозе продуктовых товаров, на напитки такая ставка не распространяется. Налоговое законодательство Германии освобождает некоторые категории своих граждан от уплаты НДС. К этим категориям относятся страховики и врачи. Налог на добавленную стоимость должен быть уплачен один раз в месяц. Отчисление осуществляется в тот же месяц, когда продавцом был отправлен счет за предоставленные услуги, выполненные работы или реализованную продукцию, а не тогда, когда покупатель оплатил этот счет. Также налоговое законодательство Федеративной Республики Германии обязывает молодые предприятия предоставлять предварительные НДС-

декларации каждый месяц в течение двух лет с момента государственной регистрации компании. Подача деклараций должна быть сделана не позже десятого числа месяца, что следует после налогового периода. Но государство может продлить этот срок еще на один месяц. В конце каждого года предприятие обязано отправлять декларацию касательно годового размера налога на добавленную стоимость. Также каждая фирма обязана направлять отчеты по НДС каждый месяц в налоговое управление республики с момента регистрации компании. Значение отчетов заключается в том, чтобы высчитать окончательный размер НДС в Германии, который должен быть перечислен фирмой в налоговое управление. Помимо общей суммы налога на добавленную стоимость отчет включает в себя все счета, выставленные на предприятие в течение месяца. Если же фирма получила меньше счетов, чем выставила, то в управление необходимо перечислить только разницу в налоге на добавленную стоимость. Если наоборот – управление перечисляет разницу на счет компании. Бухгалтерия НДС в Германии Предприятию необходимо очень пристально следить за выплатой НДС.

Что касается молодых компаний, они в большей мере обращаются в аутсорсинговые фирмы. Стоимость услуг, которые предоставляются налоговыми консультантами, сравнительно невысока. Поскольку новое предприятия очень редко имеет большое количество счетов, затраты на оплату услуг аутсорсинговых компаний составят не более двух сотен евро. За несвоевременное перечисление налога на добавленную стоимость следуют жесткие штрафы со стороны государства. Если компания не будет вовремя платить налог в течение трех месяцев с момента первого нарушения, «в гости» к ней придут люди в форме, и последствия будут куда хуже простых штрафов. Чтобы говорить о НДС при импорте, надо уточнить один момент: импортом необходимо считать ситуацию, когда товар ввозится на территорию страны-покупателя, ведь для другого контрагента это будет

считать экспортом. Когда товар пришел на таможенную, он теряет обязательства по обратному вывозу из страны. Для того чтобы осуществить растаможку товара, необходимо заплатить таможенные пошлины и налог на добавленную стоимость.

НДС в Германии при ввозе, правила: существуют товары, освобожденные от уплаты налога на добавленную стоимость. Также есть и предприятия, которые, согласно действующему законодательству, освобождаются от уплаты НДС, но, несмотря на то, что компания на законных условиях освобождается от уплаты налога на добавленную стоимость при импорте товаров, налоговая служба точно так же на законных основаниях может требовать от предприятия уплаты НДС на территории Германии. Расчет НДС при импорте в Германию Импортный налог на добавленную стоимость рассчитывается на основе таможенной стоимости товара, всех пошлин и акциза, если такой предусмотрен.

Формула НДС имеет следующий вид.

$$\text{НДС} = (\text{Таможенн. стоимость} + \text{Сумма пошлин} + \text{Акциз}) / 100 * \text{Ставка НДС}$$

В тех ситуациях, когда товар не облагается акцизом или пошлинами, то эти налоги исключаются из формулы расчета НДС. Пошлины увеличивают размер налога, а это приводит к тому, что окончательная цена на товар, которую платит конечный потребитель, тоже увеличивается. НДС в Германии при ввозе товаров может быть возмещен государством. Для этого необходимо поставить импортированный товар на учет и отправить в налоговую счета-фактуры и накладные. Ставка НДС в Германии при экспорте равна нулю. Это касается и продукции, и предоставляемых услуг. К примеру, если немец находится на территории Германии и разрабатывает сайт для американской компании, которая осуществляет свою деятельность на территории Соединенных Штатов Америки, он может облагать стоимость предоставляемых им услуг по нулевой ставке. Резидент другой страны может вернуть стоимость налога на добавленную стоимость. Для этого надо

отвечать нескольким условиям и собрать требующиеся документы. Возврат НДС в Германии осуществляет продавец товара, у которого есть номер плательщика данного налога. Кроме того, такой возврат может быть произведен лишь в том случае, если получателем продукции является либо нерезидент Европейского Союза, либо же юридическое лицо, являющееся резидентом ЕС при условии наличия у него внутреннего номера плательщика налога на добавленную стоимость. Также надо заметить, что невозможно приобрести товар без НДС, если купить его на аукционе eBay. Есть возможность обойти эту неприятную ситуацию. Можно договориться с продавцом товара насчет того, чтобы заплатить ему сумму без НДС в обход сервиса. Сам аукцион не приветствует это, к тому же покупатель теряет все гарантии по безопасности сделки. Невозможность покупки товара без НДС. Возврат налога не означает, что покупатель приобретает товар, а затем ему возвращают размер НДС. Все намного проще – продавец выставляет счет без включения в него налога на добавленную стоимость. Однако, согласно немецким законам, есть одно исключение. Этим исключением является покупка транспортного средства.

2.3. Пути совершенствования способов исчисления налога на добавленную стоимость

Нововведения в области косвенного налогообложения (НДС) позволят ускорить темпы экономического роста стран, несмотря на точку зрения налогового администрирования, НДС является одним из наиболее сложных налогов в российской налоговой системе. Поэтому необходимо совершенствовать механизм исчисления и уплаты НДС.

По окончании 2018 года плательщики ЕСХН будут платить НДС. Как и прочие субъекты, уплачивающие этот налог, они смогут принимать входной

НДС к вычету. Это будет возможно, поскольку подпункт 8 пункта 2 статьи 346.5 с 1 января 2019 года утратит силу. К плательщикам ЕСХН будут применяться правила статьи 145 НК РФ, дающие право на освобождение от уплаты НДС. Однако порядок применения освобождения у этих субъектов будет иной. Заявить об освобождении будет необходимо в том же году, когда состоится переход на указанный налоговый режим. Если это правило не исполняется, то доходы компании или ИП от сельскохозяйственной деятельности за предыдущий налоговый период должны укладываться в определенный лимит

Таблица 2.8

Лимиты доходов от сельхоздеятельности для освобождения от НДС

Год	Лимит, млн. рублей
2018	100
2019	90
2020	80
2021	70

Сообщить в налоговую инспекцию по месту регистрации о применении освобождения от НДС плательщик ЕСХН должен до 20 числа того месяца, с которого решено его применять. Освобождение от НДС дается только один раз — повторно обратиться за ним нельзя. Невозможно от него и отказаться, во всяком случае добровольно.

Изменения по НДС для получателей субсидий из бюджета, так в статью 170 НК РФ вносятся поправки, касающиеся плательщиков НДС, получающих бюджетные субсидии. Первая из них уточняет порядок восстановления НДС, ранее принятого к вычету, в том случае, если затраты были возмещены из бюджета. Со следующего года начнет действовать правило, согласно которому восстановить НДС нужно будет вне зависимости от того, вошел ли он в сумму субсидии. Кроме того, появится новое правило,

действующее при частичном возмещении затрат. В этом случае восстанавливать ранее принятый к вычету НДС нужно будет пропорционально возмещенной части затрат. Еще одно изменение — новый пункт 2.1, положение которого распространяется на покупки за счет бюджетных средств. В этом случае предъявленный налог, в том числе на таможене, вычету не подлежит. Правило распространяется не только на товары и услуги, но и на объекты основных средств, нематериальные активы и прочее имущество. Также не подлежит вычету и НДС, предъявленный в составе цены за услуги по капитальному строительству либо при покупке недвижимости, если эти операции осуществлялись на бюджетные деньги. Условие — приобретенное имущество увеличивает уставный капитал унитарных предприятий.

С начала 2018 года получатели бюджетных субсидий должны будут в обязательном порядке вести отдельный учет входного НДС. В таком случае они смогут отнести на расходы налог, предъявленный при приобретении на бюджетные деньги товаров и услуг. Это справедливо лишь в том случае, если стоимость приобретенных товаров и услуг также относится к расходам. При отсутствии отдельного учета входного НДС включить в состав расходов будет нельзя.

Кратко приведем список остальных изменений Налогового кодекса, которые затрагивают плательщиков НДС.

С 1 января 2018 года вводятся такие правила: Реализация лома цветного и черного металла будет облагаться НДС. Юридические лица и предприниматели, покупающие лом цветных и черных металлов, вторичный алюминий и его сплавы, а также шкуры животных, будут являться налоговыми агентами по НДС. Операторы сотовой связи и субъекты национальной платежной системы не признаются посредниками при покупке электронных услуг у иностранных организаций. Данная норма введена Федеральным законом от 27.11.2017 № 335-ФЗ.

Налоговые агенты, находящиеся на ОСНО при исчислении НДС могут заявить соответствующий вычет. Таким образом, фактически денежные средства в бюджет могут не перечисляться.

С 1 января 2018 г. нулевая ставка по НДС будет применяться по операциям по реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта. Данная норма введена Федеральным законом от 27.11.2017 № 350-ФЗ.

С 2018 года расширился круг налогоплательщиков, имеющих право на применение нулевой ставки. Если раньше налогоплательщики, предоставляющие ж/д подвижной состав и контейнеры для перевозки экспортируемых товаров, могли применять нулевую ставку по НДС только на собственный подвижной состав или арендованный. С 2018 года данное условие отменено. Данная норма введена Федеральным законом от 27.11.2017 № 350-ФЗ.

С 1 января 2019 года вводятся правила, относящиеся к покупке электронных услуг у иностранных организаций: По этим затратам разрешено заявлять вычет НДС. Особенности исчисления и уплаты налога при осуществлении электронных услуг иностранцами распространены на случаи оказания таких услуг компаниям и ИП. Кроме того, с 1 января 2018 года вводится новое правило и в части УСН. Уточняется, что суммы, которые ТСЖ, СНТ и подобные организации получают от собственников имущества для уплаты коммунальных услуг, не включаются в состав их доходов.

Рассмотрим вступившие в силу в 2018 году поправки в законодательство, регулирующие НДС, с помощью небольшой таблицы 2.9.

В октябре 2017 года второе чтение прошел законопроект № 283965-7, по которому: в п. 2 ст. 146 НК РФ должен появиться новый подп. 16, включающий в перечень операций, не облагаемых НДС, безвозмездную передачу органам власти имущества от принадлежащих государству на 100%

АО, которые учреждены для ведения деятельности в особых хозяйственных зонах.

Таблица 2.9

Обзор поправок в НК РФ в области налога на добавленную стоимость

Действующая норма	Норма с 01.01.2018	Что изменится в НК РФ	Каким нормативным актом вносятся изменения
1	2	3	4
Услуги по внутренним авиаперевозкам (кроме услуг по подп. 4 п. 1 ст. 164 НК РФ) облагаются по ставке 10%	Действующая норма утрачивает силу. Услуги будут (при отсутствии в дальнейшем каких-либо правовых оснований считать иначе) облагаться налогом по обычной ставке — 18% (п. 3 ст. 164 НК РФ).	Утратит силу подп. 6 п. 2 ст. 164 НК РФ	п. 6 ст. 3 закона «О внесении изменений в НК РФ» от 06.04.2015 № 83-ФЗ
Все аэропортовые и авиационные услуги, оказываемые в российских аэропортах и воздушном пространстве России, освобождаются от НДС	От НДС будут освобождаться услуги, оказываемые в российских аэропортах и воздушном пространстве России, только по утвержденному Правительством РФ перечню	Подп. 22 п. 2 ст. 149 НК РФ излагается в новой редакции	ст. 2 закона «О внесении изменений в НК РФ» от 30.10.2017 № 305-ФЗ

В подп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ должен появиться новый абзац, отражающий тот факт, что положения соответствующего подпункта не распространяются на имущество от указанных выше АО.

Ряд новшеств в части регулирования НДС рассматривается законодателями в законопроекте № 204712-7. В сентябре 2017 года он принят только в первом чтении, и в него предполагается вносить поправки. Ожидается, что его принятие, прежде всего, затронет регулирование НДС в части возмещения налога иностранным гражданам, вывозящим купленные в России товары за рубеж. Таким образом, с 2018 года НДС в России может

начать возмещаться по схеме Tax Free — как это реализовано в западных странах.

Законопроект № 249505-7, который не прошел первое чтение, но предлагаемые им поправки, определенно, заслуживают внимания. Самая главная идея законопроекта — упрощение порядка предоставления в ФНС документов, удостоверяющих право применения нулевой ставки при экспорте товаров и услуг.

Например, предлагается освободить нефтегазовые корпорации, желающие применить нулевой НДС по оказываемым ими услугам, от повторного сбора однажды предоставленных документов. Экспортерам припасов — дать право не собирать товаросопроводительные документы, если экспорт осуществляется в рамках таможенных процедур ЕАЭС.

С 2018 года от НДС будут освобождаться аэропортовые и авиационные услуги при условии их включения Правительством РФ в отдельные перечни. Услуги по внутренним авиаперевозкам будут облагаться по обычной ставке 18%. Ожидается, что принадлежащие государству АО в особых хозяйственных зонах смогут передавать властям имущество без НДС, а иностранцы — пользоваться схемой Tax Free в России.

Одним из предложений совершенствовать НДС можно предложить повышение налоговой ставки НДС до 22%, можно провести налоговый маневр, получивший название «22/22». Он затрагивает главный косвенный платеж российской налоговой системы — НДС, а также страховые взносы, которые уплачивают работодатели. Ставку первого платежа предложено увеличить, а второго — снизить.

Какие последствия повлечет повышение НДС и сможет ли их компенсировать снижение страховых тарифов? Суть маневра Идея заключается в том, чтобы снизить прямую налоговую нагрузку на бизнес, точнее — на фонд оплаты труда. Актуальная совокупная ставка страховых взносов составляет 30%, и ее предложено снизить до 22%. Понятно, что

просто так уменьшить обязательные платежи и лишить бюджет доходов правительство не может. В качестве компенсации предлагается увеличить базовую ставку НДС с текущих 18 до 22%. Таким образом, произойдет перераспределение — прямые платежи уменьшатся, а косвенные, наоборот, возрастут.

НДС включается в цену товаров и услуг и тем самым перекладывается на плечи покупателей. Следовательно, повышение НДС на 4% означает примерно такой же рост цен на облагаемые товары и услуги. - Повышение НДС должно было составить 21%, и на том же уровне предлагалось зафиксировать ставку страховых взносов. Вместе с тем отменялся пороговый размер заработной платы, свыше которого тарифы резко уменьшались. Инициатива понравилась Минфину, однако ее немного подкорректировали. По расчетам, вариант «21/21» лишал бюджет доходов в размере порядка 200 млрд. рублей ежегодно. В ведомстве подсчитали, что сценарий «22/22» будет более приемлемым — это позволит добавить в бюджет ежегодно порядка 100 млрд. рублей

Повышение НДС до 22% с одновременным снижением до того же уровня базовой ставки страховых взносов. В Минфине уверены, что маневр поможет очистить рынок от недобросовестных работодателей и переориентирует налоговую систему в нужном направлении. А это, как считают в ведомстве, две глобальных проблемы российской экономики система налогов и сборов, существующая в России сегодня, за последнее десятилетие показала ряд неблагоприятных признаков. Пытаясь удержать страховые системы в состоянии баланса, правительство вынуждено увеличивать налоги, которые платит бизнес. Некоторые субъекты больше не могут или не хотят испытывать все увеличивающуюся налоговую нагрузку и уходят в тень. То есть попросту «оптимизируют» налогообложение, скрывая доходы и завышая расходы посредством одной из множества серых схем. Итог отрицательный — добросовестные компании, которые ранее честно

уплачивали налоги, перестают это делать. В результате уменьшаются отчисления, и страховые системы вновь начинают «шататься». И снова правительство вынуждено повышать налоги, чтобы удержать их в состоянии баланса... Так вот, по расчетам Минфина, повышение НДС и снижение страховых тарифов должно помочь избежать этой порочной спирали. Налоговая система будет способствовать устойчивому росту экономики. И правительству не придется прибегать к повышению налогов всякий раз, когда в бюджете не будет хватать средств для обеспечения социальных гарантий. Предлагая данное новшество внедрение приведет к росту инфляции. Предположительно, это будет разовый скачок на 2%. В Минфине обещают, что долгосрочных инфляционных последствий повышение НДС до 22% не повлечет. Однако это справедливо при том условии, что Центральный банк сможет контролировать инфляционные ожидания населения. А они, как известно, очень инертны, то есть остаются довольно высокими в течение продолжительного времени даже после того, когда уровень инфляции снизился. Каждый новый ее всплеск побуждает ЦБ реализовать жесткие меры денежно-кредитной политики. Это может свести на нет наметившиеся позитивные явления в экономике — снижение ключевой ставки и удержание инфляции на целевом уровне. - Экономисты же подсчитали, что в результате маневрирования инфляция может увеличиться на 3, а по другим оценкам — на 3,5%. - Для части компаний это вызовет негативный эффект. Причем, как ни странно, преимущественно для тех, кто этот налог не платит. Ведь плательщики НДС принимают входной налог к вычету, а в некоторых случаях и возмещают его из бюджета. А вот неплательщики зачет входной налог не могут — они включают его в состав расходов. Соответственно, повышение ставки НДС приведет к росту их расходов. В текущем году к его обсуждению правительство возвращаться не намерено. Тем не менее, повышение НДС вкупе со снижением страховых взносов является частью прогноза экономического развития на период 2018–2020 годов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе проведения налоговой реформы в России особое внимание уделялось совершенствованию налога на добавленную стоимость как одному из основных источников налоговых доходов федерального бюджета. После окончания действия федерального закона «О налоге на добавленную стоимость», регулировавшего вопросы взимания НДС до вступления в силу 21 главы Налогового кодекса Российской Федерации, российский НДС был существенно модернизирован и приближен к международным аналогам — в частности к требованиям VI Директивы Европейского союза, посвященной вопросам взимания налога на добавленную стоимость.

Несмотря на существенное реформирование налога на добавленную стоимость, в главе 21 Налогового кодекса РФ, по-прежнему имеются значительные недостатки, не позволяющие охарактеризовать российский НДС как максимально эффективный налог, полностью соответствующий теоретическим рекомендациям и лучшей зарубежной практике.

В этой связи существует реальная потребность в оценке принятых и вступивших в силу нововведений в налоговом законодательстве за последние годы и разработке рекомендации по совершенствованию НДС.

Проведенное исследование теоретических вопросов косвенного налогообложения и практики становления и развития налога на добавленную стоимость в России позволяет сделать следующие выводы:

Экономическое содержание НДС заключается в универсальности и является оборотным налогом, который взимается на всех стадиях движения продукции до конечного потребителя. Однако НДС ни по существу, ни по форме не являлся изъятием из добавленной стоимости. Под добавленной стоимостью понимается заработная плата или оплата труда с начислениями и прибыль. Стоимость сырья, материалов, а также износ основных фондов в

форме амортизации является переносной стоимостью в процессе производства, а не вновь созданной. Таким образом, на практике объектом налогообложения у предприятий, производящих продукцию, стала не добавленная стоимость, а весь оборот по реализации товаров, работ и услуг.

Тенденции развития НДС позволяют сделать вывод, что данный налог занимает ведущую роль среди прочих налогов и платежей в Российской Федерации, так как он является стабильным и регулярным источником доходов государства, который оказывает серьезное влияние на воспроизводственные процессы. Он способен стимулировать или сдерживать экономическое развитие, усиливать или ослаблять накопления капитала, расширять или сужать платежеспособный спрос населения.

Результатом проведенного анализа развития НДС в России стало, что за время существования НДС, его механизм порядка исчисления и уплаты претерпевал существенные изменения. По своему влиянию на формирование доходов бюджета, экономику, формирование ценовых пропорций и финансы организаций намного превзошел существовавший ранее налог с оборота. Так поступления в федеральный бюджет от НДС составили: в 2015 году 2 448,3 млрд. рублей, в 2016 году 2 657,4 млрд. рублей, а в 2017 г 3 069,9 млрд. рублей.

В ходе развития законодательства НДС в теоретико-методологической основе постепенно приближается к международным стандартам, что приводит к росту степени его нейтральности, справедливости и эффективности.

Общий механизм взимания НДС идентичен во многих странах. Рассмотренный опыт взимания НДС вполне применим к России и уже во многом реализован в действующем механизме функционирования НДС.

НДС традиционно является налогом дорогим в администрировании для государства. Предложения экономистов о сокращении количества ставок и числа льгот по налогу закономерно приведёт к облегчению процесса расчета

и администрирования налога. Введение единой унифицированной ставки упростит ведение налогового учета, отчетности, облегчит процедуру проведения аудиторских и налоговых проверок, а также налогового администрирования. Однако ее введение может иметь и негативный социальный эффект. Налоговая ставка, как элемент налогообложения, является серьезным инструментом регулирования экономики и формирования налоговой политики государства. Варьирование налоговыми ставками, а особенно, ставкой косвенного налога, оказывает непосредственное воздействие на экономические и социальные процессы в современном обществе. Учитывая успешный международный опыт взимания НДС и особенности применения НДС в России, можно сделать вывод, что дальнейшее реформирование данного налога следует проводить в направлении снижения ставки НДС при сохранении ее дифференциации, а не в повышении.

Анализ финансово-хозяйственной деятельности ООО «ДЕКА-ВЭСТ» показывает, что: выручка от продажи работ услуг 2017 по сравнению с 2016 г. увеличилась на 36 тыс. руб.; а также снизилась себестоимость продукции по сравнению с 2017 г. к 2016 г. на 188 тыс. руб. Этот показатель говорит о том, что Общество отслеживает свои расходы (издержки), тем самым снижает себестоимость работ, услуг, но все равно они высоки; чистая прибыль за анализируемый период увеличивается на 224 тыс. руб., что в дальнейшем может привести к более эффективной деятельности ООО «ДЕКА-ВЭСТ», но, несмотря на это Общество, работает почти в убыточном режиме.

В результате проведенного исследования механизма исчисления и уплаты НДС на примере ООО «ДЕКА-ВЭСТ» пришли к выводу, что Общество является плательщиком НДС, уплачивает в надлежащий срок, где налоговым периодом признается квартал. Анализ динамики НДС на ООО

«ДЕКА–ВЭСТ» показала, что перечислили в бюджет 2015 году на сумму 8647 рублей, в 2016 году 87167 рублей и в 2017 году 116133 рублей.

Таким образом, наблюдается положительная динамика НДС ООО «ДЕКА-ВЭСТ» за рассматриваемый период. Повышение суммы уплачиваемого НДС свидетельствует об увеличении выручки от реализации товаров Обществом за рассматриваемый период, поэтому тенденцию повышения сумм уплачиваемых Обществом налогов, как косвенных, так и прямых, нельзя сказать, что она отрицательная, и, прежде всего потому, что она свидетельствует о повышении объемов налогооблагаемых баз, и, следовательно, об увеличении объемов деятельности ООО «ДЕКА-ВЭСТ».

В работе предложен ряд рекомендаций, учитывающих как интересы бюджета, так и интересы налогоплательщика. Так, для урегулирования проблемы возмещения НДС целесообразно с одной стороны осуществить дифференцированный подход к реализации товаров (работ, услуг) по разным ставкам, а с другой - изменить технологию предоставления вычета и уплаты налога.

В частности предлагается использовать меры, как по либерализации предоставления налогового вычета, так и по его ужесточению, созданию оптимального режима при предоставлении налогового вычета, когда право на налоговый вычет возникает в том налоговом периоде, когда одновременно выполнены три условия:

- товары приобретены для облагаемых налогом операций;
- товары поставлены на учет;
- имеется правильно оформленный счет-фактура.

В интересах государства целесообразно перенести право на налоговый вычет на более поздние налоговые периоды.

Предлагается упростить порядок восстановления НДС по объектам недвижимости, предусмотрев фиксирование суммы, подлежащей

восстановлению, в случае использования объекта недвижимости только в необлагаемых операциях и уплату восстановленного налога на равномерной основе в течение 3 лет.

Предлагается введение в практику методики отдельного учета по облагаемым и необлагаемым операциям входного НДС.

Таким образом, проведенное исследование теории и практики вопросов становления и развития налога на добавленную стоимость показало, что по своему экономическому содержанию НДС является фискально-стимулирующим налогом, но практически взимается на всех стадиях движения продукции до конечного потребителя. В этом качестве НДС по существу является изъятием из добавленной стоимости, но по форме нет. Следовательно, НДС остается актуальным и для дальнейших научных исследований в области совершенствования механизма его исчисления и взимания.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации [Текст] : офиц. текст. - М.: Юристъ, 2018.- 63 с.
2. Арбитражный Процессуальный Кодекс Российской Федерации [Текст] : офиц. текст. - М.: АБАК, 2018.- 451 с.
3. Бюджетный Кодекс Российской Федерации [Текст] : офиц. текст. - М.: Юристъ, 2017.- 524 с.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая [Текст]: офиц. текст. – М.: Проспект, 2018. – 695 с.
5. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения [Текст] : // Федеральный закон от 18 июля 2011 г. №227-ФЗ.
6. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с введением заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость [Текст] : // Федеральный закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ.
7. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ и некоторые другие законодательные акты РФ, а также о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов РФ [Текст] : // Федеральный закон № 248-ФЗ от 23.07.2013.
8. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по НДС [Текст] : // Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 113.
9. Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, порядка её заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в

электронной форме [Текст] : // Приказ ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@.

10. О порядке представления налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость в случае реорганизации [Текст] : // Письмо ФНС России от 29.03.2017 №15-3-03/109@.

11. Авдеев, В. Льготы по НДС в области инвестиций [Текст] / В. Авдеев // Аудит и налогообложение. – 2017. – №1. – С.7-12.

12. Аксенова, Н. В. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник / Н.В. Аксенова. - Нижний Новгород: НГУ, 2016. - 88 с.

13. Анищенко, А.В. НДС-2017 [Текст] / А.В. Анищенко // НДС: проблемы и решения. – 2017. – №1. – С.14-16.

14. Бережная, Ю.Н. Рейтинг трудностей, с которыми приходится сталкиваться организациям при возмещении НДС из бюджета [Текст] / Ю.Н. Бережная // Российский налоговый курьер. – 2017. – №20. – С. 34-37.

15. Блохин, К.М. Раздельный учет при исчислении НДС: практические аспекты [Текст] / К.М. Блохин // Аудиторские ведомости. – 2016. – №2.-С. 3-9.

16. Борисов, А.Н. Защита прав налогоплательщиков при принудительном взыскании налогов, пеней и санкций [Текст]: учебник / А.Н. Борисов. - М.: Юристъ, 2016.- 228 с.

17. Варламова, В. Начисление НДС: ошибки и «ошибки» [Текст] / В.Варламова // Московский бухгалтер. – 2017. – №2. – С. 26-30.

18. Васильева, М.В. Основные тенденции развития налоговых систем промышленно развитых стран [Текст] / М.В.Васильева // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – №9. – С. 23-29.

19. Виноградов, С.Н. Оптимизация НДС для неторговых организаций [Текст] / С.Н.Виноградова // Главная книга. – 2017. – №2. – С. 33-37.

20. Вылкова, Е.С. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах [Текст]: учебник / Е. С. Вылкова. -СПб.: СПбГУЭФ, 2017. - 180 с.
21. Горшкова, Л.Л. О проблемах вычета по налогу на добавленную стоимость при определенных обстоятельствах // Все для бухгалтера. – 2017. – №2. –С. 45-48.
22. Гришина, О.П. «Поощрительный» НДС при реализации непродовольственных товаров [Текст] / О.П. Гришина // НДС: проблемы и решения. – 2016. – №1. – С.23- 28.
23. Ермошина, Е.Л. Восстановление НДС, ранее принятого к вычету [Текст] / Е.Л. Ермошина // НДС: проблемы и решения. – 2017. – №11. – С. 4-9.
24. Здоровенко, А.О. Ошибки в книгах покупок и продаж, а также их несоответствие декларации чревато для компании потерями по НДС [Текст] / А.О. Здоровенко // Российский налоговый курьер. – 2016. – №24. – С.31-36.
25. Землин, А. И. Налоговое право [Текст]: учебник / А.И. Землин. - М.: ИНФРА-М, 2016.- 304 с.
26. Зуйков, А. Электронный «НДС-документооборот» [Текст] / А.Зуйков // Информационный бюллетень «Экспресс-бухгалтерия». – 2017. – №18. – С. 56-60.
27. Казаков Е.С. Возврат аванса и вычет НДС [Текст] / Е.С. Казаков // НДС: проблемы и решения. – 2015. – №11. – С.19- 24.
28. Касьянова, Г.С. НДС. Просто о сложном [Текст]: учебник/ Г.С. Касьянова.- М.:АБАК, 2017.-608 с.
29. Кондраков, И.Н. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах [Текст]: учебное пособие / И.Н. Кондраков - М.: Проспект, 2016.- 217 с.
30. Корнилов, Д. Налог на добавленную стоимость: способы расчета [Текст] / Д.Корнилов // Финансовая газета. – 2016. – №49. – С. 12-18.

31. Котова, М. Проблемы обложения НДС, возникающие при передаче (реализации) имущественных прав [Текст] / М. Котова // Финансовая газета. – 2015. – №29.- С. 4-10.

32. Кошкина, А.М. Камеральная проверка по НДС: представление документов [Текст] / А.М. Кошкина // Налоговая проверка. – 2017. – №1. – С.18- 25.

33. Кузнецова, М.С. Новые правила исчисления НДС при уступке прав требования денежного долга [Текст] / М.С.Кузнецова // Российский налоговый курьер. – 2016. – №1-2. - С. 46-51.

34. Кузьмин, Г.В. Раздельный учет налога на добавленную стоимость [Текст] / Г.В.Кузьмин // Бухгалтерский учет. – 2015. – №11.- С. 9-17.

35. Лермонтов, Ю. Правомерность применения вычета по НДС [Текст] / Ю.М.Лермонтов // Аудит и налогообложение. – 2016. – №4. –С. 7-14.

36. Лермонтов, Ю. Статья: Не облагаемые НДС операции. Официальные разъяснения и судебная практика [Текст] / Ю. Лермонтов // Финансовая газета. – 2016. – №4. – С. 13-21.

37. Лермонтов, Ю.М. Невосстановление налога на добавленную стоимость при хищении и уничтожении [Текст] / Ю.М.Лермонтов // Бухгалтер и закон. – 2016. – №1.- С. 29-37.

38. Либерман, К. А. Типичные ошибки при расчете налогов [Текст] : учебник /К. А. Либерман. - М.: РОСБУХ, 2017. - 552 с.

39. Литвинцева, Т.В. Реформирование налога на добавленную стоимость в России в рамках развития налоговой системы как социального института [Текст] / Т.В. Литвинцева // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – №32. – С. 8- 13.

40. Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение в России [Текст]: учебник / Л.Н. Лыкова. - Дело, 2016.- 423 с.

41. Мазур, О.А. Особенности обложения НДС при ввозе товаров на территорию РФ [Текст] / О.А. Мазур // НДС: проблемы и решения. – 2016. – №12. – С. 17- 19.
42. Мазур, О.А. Расчет лимита выручки для освобождения от уплаты НДС [Текст] : / О.А. Мазур // НДС: проблемы и решения. – 2015. – №1. – С. 2-6.
43. Мамбеталиев, Н.Т. Правовое регулирование взимания НДС и акцизов в рамках таможенного союза ЕВРАЗЭС [Текст] / Н.Т. Мамбеталиев, А.Н. Мамбеталиева // Финансовое право. – 2016. – №5.- С. 12-19.
44. Мартынюк, Н.А. Покупатель заплатил лишний аванс: что с НДС [Текст] / Н.А. Мартынюк // Главная книга. – 2016. – №2. – С.17-23.
45. Молчанов, С.С. Налоги за 14 дней [Текст]: учебник / С.С. Молчанов. - СПб.: Питер, 2017. – 496 с.
46. . Новоженев, А.Ю. Вопросы переложения косвенных налогов [Текст] / А. Ю. Новоженев // Юрист. - 2017.- №2. - С. 42-45.
47. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник / В.Г. Пансков. - М.: МЦФЭР, 2017. - 592 с.
48. Полухина, М. Посреднические операции: особенности учета НДС [Текст] / М. Полухина // Новая бухгалтерия. – 2016 – №4. – С. 26-30.
49. Пономарев, С.А. Восстановление «входного» налога на добавленную стоимость при передаче вклада в уставный капитал [Текст] / С.А. Пономарев // Бухгалтер и закон. – 2016. – №6. – С.13-17.
50. Привольнова, О. Вычет НДС по рекламным расходам [Текст] / О.Привольнова // Информационный бюллетень «Экспресс-бухгалтерия». – 2016. – №16. – С. 45-49.
51. Ракитина, М.Ю. Налог на добавленную стоимость [Текст] / М. Ю. Ракитина // Российский налоговый курьер. - 2017.- №4. - С. 75-78.

52. Русакова, О.В. НДС при оплате в счет предстоящих поставок [Текст] // О.В. Русакова // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. – 2016. – №23. – С.9-13.

53. Рюмин, С.М. С какими сложностями сталкиваются компании, которые пытаются ускоренно возместить НДС [Текст] / С.М. Рюмин // Российский налоговый курьер. – 2016. – №22. – С.15-19.

54. Саяпина, Е.Н. Какими документами подтвердить заявленные в декларации вычеты по НДС [Текст] / Е.Н.Саяпина // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2017. – №4.- С. 34-37.

55. Семенихин, В.В. Налог на добавленную стоимость: льготы по НДС в области инвестиций [Текст] / В.В. Семенихин // Налоги (газета) . – 2016. – №43. – С.19-24.

56. Семенихин, В.В. Налог на добавленную стоимость: момент определения налоговой базы [Текст] / В.В. Семенихин // Налоги (газета) . – 2016. – №39. – С.27-32.

57. Смирнова, Е.Е. Порядок корректировки сумм НДС в связи с возвратом товаров [Текст] / Е.Е.Смирнова // НДС: проблемы и решения. – 2016. – №1.- С. 18-25.

58. Спиридонова, Н.К. TOP–10 НДС-ошибок [Текст] / Н. К. Спиридонов // Экономист.- 2017.- №3. - 52 с.

59. Суховская, М.Г. Объекта обложения НДС нет: надо ли подтверждать в ИФНС право не уплачивать налог? [Текст] / М.Г. Суховская // Главная книга. – 2017. – №24. – С.27-32.

60. Хомич, А.М. Восстановление суммы «входного» НДС по основным средствам при экспорте [Текст] / А.М.Хомич, Н.Р.Герасимова // Электронный журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2016. – №5. – С. 27-32.

61. Чамкина, Н.С. Конференция в Москве: сложные вопросы исчисления НДС [Текст] / Н.С. Чамкина // Российский налоговый курьер. – 2016. – №21. – С. 31-36.

62. Черевадская, О.Е. Длительный производственный цикл: особенности исчисления НДС [Текст] / О.Е. Черевадская // Российский налоговый курьер. – 2015. – №2 С. 17-19.

63. Шатирин, А. В. Ошибки при исчислении НДС на примере отдельных ситуаций [Текст] / А.В. Шатирин // Бухучет. - 2016. - № 37. - 43 с.

64. Шелестова, Н.Л. «Реорганизованный» НДС: порядок уплаты [Текст] / Н.Л.Шелестова // НДС: проблемы и решения. – 2016. – №1.- С. 2-7.

65. Шилимина, Н.В. Актуальный НДС [Текст] / Н.В.Шилимина // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. – 2016. – №23. – С. 34-39.

66. Шишкина, Т. Из-за каких ошибок в счетах-фактурах не откажут в вычете НДС [Текст] / Т.Шишкина // Консультант ИП. – 2017. – №4.- С. 25-30.

67. Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение : [Текст] : учебник / Т.Ф. Юткина. – М.: Инфра – М, 2016. – 189 с.

68. Сайт «Гарант» - законодательство РФ: кодексы, законы, указы, постановления, нормативные акты [Электронный ресурс] /Режим доступа [http:// www.garant.ru](http://www.garant.ru).

69. Сайт ВАС РФ [Электронный ресурс] /Режим доступа <http://www.arbitr.ru/press-centr/news/speeches/24663.html> / от 22.12.2017.

70. Сайт журнала: «Семинар для бухгалтера»: [Электронный ресурс] / Информационно-аналитическое издание «Бухгалтерия.ru», 2018.- режим доступа: <http://www.buhgalteria.ru> .

71. Сайт «Консультант Плюс» - законодательство РФ: кодексы, законы, указы, постановления, нормативные акты [Электронный ресурс] /Режим доступа <http:// www.consultant.ru>.

72. Сайт Министерство финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] /Режим доступа [http:// www.minfin.ru](http://www.minfin.ru).

73. Сайт Приоритетные национальные проекты. OECD in Figures, OECD Observer, 2016. [Электронный ресурс] // <http://www.rost.ru>.

74. Сайт Федеральное Казначейство Российской Федерации [Электронный ресурс] /Режим доступа [http:// www.roskazna.ru](http://www.roskazna.ru).

75. Сайт ФНС России [Электронный ресурс] /Режим доступа <http://www.nalog.ru>.

76. Сайт Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации [Электронный ресурс] /Режим доступа <http://www.gks.ru>.

ПРИЛОЖЕНИЯ